



**GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ**  
*Secretaria da Fazenda*

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT  
CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

RESOLUÇÃO Nº 499/2011  
2ª CÂMARA DE JULGAMENTO

SESSÃO ORDINÁRIA DE: 27/09/2011.

PROCESSO Nº 1/4434/2008

AUTO DE INFRAÇÃO Nº 2008.12107-4

RECORRENTE: Célula de Julgamento de 1ª Instância.

RECORRIDO: M M M COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA

CONSELHEIRO RELATOR: ANTÔNIO GILSON ARAGÃO DE CARVALHO

**EMENTA: NOTAS FISCAIS DE ENTRADAS E DE SAÍDAS SEM SELO FISCAL DE TRÂNSITO.** Trata o presente feito fiscal, de emitir notas fiscais de vendas, bem como adquirir mercadorias através de notas fiscais de entrada, de outras unidades da Federação, que não foram seladas por ocasião de sua saída ou entrada interestadual. Artigos infringidos: 153, 155, 157, 159 do Decreto nº 24.569/97 . Penalidade: art. 123, III, “M”, da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 13.418/03. Auto de Infração **NULO**. Recurso Oficial conhecido e não provido. Decisão por MAIORIA DE VOTOS.

**RELATÓRIO:**

Consta da inicial do presente processo que a empresa acima identificada adquiriu e vendeu mercadorias com as notas fiscais sem a aposição dos selos fiscais.

Após apontar os dispositivos infringidos o autuante aplicou a penalidade do art. 123, III, “M”, da Lei nº 12.670/96, alterada pela Lei nº 13.418/03.

Na Informação Complementar ao auto de infração (fls. 3 a 5), o autuante esclarece o seguinte:

A 1/9



**GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ**  
Secretaria da Fazenda

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**  
**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

a) após análise, verificamos e constatamos através do cruzamento do sistema SEFAZ/COMETA e a Declaração de Informação Econômico Fiscal (DIEF) a elaboração das planilhas relatórios: SAI DIEF SIM COMETA NÃO – a nota fiscal consta na DIEF e não consta no COMETA (Laboratório fiscal), consoante o seu livro Registro de Saídas nº 04, folhas 01 a 25 e seu livro Registro de Entradas nº 07, fls 01 a 17 respectivamente (Doc. Anexo), infringidos os artigos 153, 155, 157 e 159 do Decreto nº 24.569/1997, e ainda, combinado com o art. 123, inciso III, alínea “m”, da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/2003;

b) os relatórios SAI COMETA SIM DIEF NÃO e ENT DIEF SIM COMETA NÃO (Doc. Anexo), tem como cruzamento o sistema COMETA com a Declaração de informações econômicos-fiscais (DIEF) a ser prestada pelos contribuintes do ICMS inscritos no cadastro geral da fazenda-CGF, instituída pelo Decreto nº 27.710, de 14 de fevereiro de 2005 e que, o contribuinte estar obrigado a declarar, em especial, sendo ele enquadrado no regime de recolhimento normal, que é o caso.

c) as notas fiscais relacionadas nos relatórios: SAI COMETA SIM DIEF NÃO e ENT DIEF SIM COMETA NÃO, estão todas escrituradas nos seus livros próprios (doc. Anexos), o que é óbvio, já que os relatórios sobreditos são oriundos do cruzamento COMETA/DIEF;

d) vejamos o que diz o *caput* do art. 157, do Decreto nº 24.569/1997: “a aplicação do Selo de Trânsito será obrigatório para todas as atividades econômicas na comprovação de operações de entradas e saídas de mercadorias”;

e) logo, não há como deixar de imputar a empresa, pelo ilícito tributário cometido, lavrando-se o auto de infração, embasado no que disciplina os artigos 153, 155, 157, do Decreto nº 24.569/97, combinado com o art. 123, inciso III, alínea “m” da Lei nº 12.670/96, alterado pela Lei nº 13.418/2003.

Em sua manifestação defensiva a autuada arguiu a nulidade da presente autuação sob os seguintes argumentos:

- a) ausência da cópia das notas fiscais;
- b) ausência da cópia do livro Registro de Saídas e de Entradas;
- c) o efetivo destaque do imposto no valor de R\$ 79.988,41 e posterior apuração do saldo mensal, não havendo nenhuma intenção por parte da empresa autuada de dolo ou sonegação;
- d) ausência de responsabilidade por parte do remetente, no caso em questão, a empresa autuada, mas do destinatário pela passagem no posto fiscal;

2/9



**GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ**  
*Secretaria da Fazenda*

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**  
**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS - CRT**

e) a penalidade a ser aplicada deveria ter sido aquela expressa no art. 123, inciso VIII, alínea “d” da Lei nº 12.670/96;

f) as notas fiscais de entradas estavam com o devido imposto de origem pagos, inclusive com carimbos de assinatura de fazendários com suas respectivas matrículas;

g) o legislador cearense ao criar a figura das informações complementares ao auto de infração, teve o objetivo de obrigar o fiscal autuante a explicar minuciosamente todos os dados que embaraçam o lançamento consubstanciado na peça por ele lavrado;

h) nas informações complementares, o agente do Fisco cita cópia do livro Registro de Entradas e de Saídas, cópias das notas fiscais de saídas que não passaram pelo Cometa e notas fiscais de aquisição de mercadorias, fatos estes não comprovados;

i) no presente auto de infração, o agente do Fisco não se dignou a aclarar os critérios técnicos que fundamentaram sua acusação, não elaborando as informações complementares de forma clara e precisa, peça que deveria ter sido entregue juntamente com a via do Auto de Infração;

j) em estando comprometida a precisão do feito fiscal pela ausência de elementos, configurada está, sem dúvida, a preterição do direito de defesa, donde nulo é o ato dessa forma praticado, por força do disposto no art. 36 da Lei nº 12.670/96.

No julgamento de primeira instância, a autoridade julgadora decidiu pela nulidade do auto de infração, devido à irregularidade formal na ação fiscal ocasionada pela falta de realização do Termo de Intimação exigido pelo art. 158, § 4º do Decreto nº 24.569/97.

O Contribuinte deixou de praticar o seu direito de ingressar com recurso, tornando-se, assim, revel.

A Consultoria Tributária opinou pela confirmação da decisão singular condenatória de primeiro grau.

Em síntese, este é o relatório.

**VOTO DO RELATOR**

3/9



**GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ**  
*Secretaria da Fazenda*

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**  
**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

Aduz a peça vestibular dos presentes autos que o autuado incorreu no ilícito fiscal, melhor dizendo, a empresa acima identificada adquiriu e vendeu mercadorias com as notas fiscais sem a aposição dos selos fiscais.

Analisando o processo constatamos que a ação fiscal resultou em reinício cuja ordem de serviço (a segunda) foi designada (assinada) pelo orientada célula, o que neste caso, deveria ter sido assinada por um dos coordenadores da CATRI, como veremos a seguir.

Diante do exposto, passamos a analisar a preliminar de nulidade de acordo com plexo de norma que rege a matéria.

*Quanto a Preliminar De Nulidade*

Com supedâneo em uma análise perfunctória nas normas processuais, é forçoso constatar que a presunção de legitimidade dos atos administrativos dos servidores fazendários, aqui analisados, estão eivados de vícios, vez que o ato praticado pelos auditores afrontou os princípios norteadores da Administração Pública, tendo em vista a incompetência legal da autoridade que autorizou a continuidade da ação fiscal, como será demonstrado a seguir.

Diante do exposto, no presente caso é imprescindível algumas considerações sobre os atos designatórios e a sua possibilidade de reinício da fiscalização, assim vejamos:

*A questão dos Atos Designatórios*

É de sabença geral que a ordem de serviço é o ato administrativo pelo qual autoriza e legitima o agente fazendário a fiscalizar os contribuintes do Estado do Ceará, sendo que para isso é estipulado pela autoridade designante certo prazo determinado. Sem embargo, este ato consiste obediência ao *Princípio da Impessoalidade*, uma vez que não fica à discricionariedade do agente fiscal qual estabelecimento auditar, ou mesmo autorizar as continuidades dos procedimentos, devendo o agente obedecer restritivamente às previsões legais.

Neste sentido, a lei matriz do ICMS (Lei nº. 12.670/96) estabelece a continuidade da ação fiscal, através de novo Ato Designatório, quando esgotado o prazo previsto no Termo de Início de Fiscalização, sem a cientificação do contribuinte acerca da conclusão dos trabalhos, conforme se percebe dos dispositivos citados abaixo:



**GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ**  
*Secretaria da Fazenda*

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**  
**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

“Art. 86. Mediante ato do Secretário da Fazenda, quaisquer diligências de fiscalização poderão ser repetidas, em relação a um mesmo fato e período de tempo simultâneos, enquanto não atingido pela decadência o direito de lançar o crédito tributário.

(...)

§ 3º O Secretário da Fazenda poderá delegar a um dos coordenadores da Coordenadoria de Administração Fazendária - CATRI, a competência para determinar, mediante emissão de ordem de serviço, as ações fiscais de repetição de fiscalização.

\*\*\*\*\*

Art. 88. As ações fiscais começarão com a lavratura do Termo de Início de Fiscalização, do qual constará a identificação:

I - do ato designatório;

(...)

§ 1º Lavrado o termo de início de fiscalização, o agente do Fisco terá o prazo de até cento e oitenta dias para conclusão dos trabalhos, contados da data da ciência ao sujeito passivo, conforme disposto em regulamento.

§ 2º Esgotado o prazo previsto no § 1º deste artigo, sem que o sujeito passivo seja cientificado da conclusão dos trabalhos, poderá ser emitido novo ato designatório para continuidade da ação fiscal.

*Da Continuidade Da Ação Fiscal*

Convém assinalar, por oportuno, que uma vez esgotado o prazo de fiscalização da ação fiscal, a legislação prevê que a mesma deverá ser reiniciada mediante solicitação do agente fiscal, que será aprovada pelo orientador da Célula de Execução, por designação de um dos Coordenadores da Catri, consoante dispõe o art. 1º, § 2º da Instrução Normativa 06/05, *in verbis*:

Art. 1º O agente do Fisco terá os prazos a seguir indicados para a realização da ação fiscal, contados da ciência ao sujeito passivo:

(...)

§ 2º Esgotado o prazo previsto no inciso II do art. 1º, sem que o sujeito passivo seja cientificado da conclusão dos trabalhos, a ação

5/9



**GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ**  
*Secretaria da Fazenda*

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**  
**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

fiscal **poderá ser reiniciada**, mediante solicitação circunstanciada do **agente fiscal**, aprovada pelo Orientador da Célula de Execução, **por designação de um dos coordenadores da Catri**, podendo, neste caso, a autoridade designante incluir outro agente ou substituir o originariamente designado.(grifos do relator)

*Dos Princípios que norteiam à Administração Pública*

Os Servidores Fazendários devem obediência, irrestrita, ao *Princípio da Impessoalidade* quanto à prática de seus atos, posto que este visa à neutralidade das atividades administrativas, que devem sempre possuir como objetivo precípuo o interesse público. Este princípio traz consigo a ausência de marcas pessoais e particulares correspondentes ao administrador que esteja no exercício do “*múnus público*”, uma vez que a pessoa política é o Estado, e as pessoas que compõem a Administração Pública exercem suas atividades voltadas ao interesse público e não pessoal.

Já o *Princípio da Legalidade*, que irradia efeito, também, no âmbito do Direito Tributário, prevê que a legalidade tributária não implica tão somente na simples preeminência da lei, mas sim na reserva absoluta da lei, isto é, como narra Alberto Xavier, “*que a lei seja o pressuposto necessário e indispensável de toda atividade administrativa*”.

Portanto, como se vê, os servidores públicos no exercício de suas funções devem se pautar rigorosamente pelos princípios constitucionais, não podendo deles se desgarrar.

*Da Jurisprudência*

Este órgão julgante analisou um caso semelhante, conforme Processo nº 1/4690/2007, que teve como recorrente a empresa *JODIESEL CAMINHÕES LTDA*, *in verbis*:

Vistos, relatados e discutidos os autos em que é recorrente **JODIESEL CAMINHÕES LTDA E CEJUL** e recorrida **CÉLULA DE JULGAMENTO DE 1ª INSTÂNCIA E JODIESEL CAMINHÕES LTDA**. A 1ª Câmara do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, resolve conhecer do recurso voluntário, dar-lhe provimento, reformando a decisão condenatória proferida pela 1ª instância, declarando em grau de preliminar a **NULIDADE** processual, por incompetência do agente designante do reinício da ação fiscal, nos termos do voto da

6/9



**GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ**  
*Secretaria da Fazenda*

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**  
**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

relatora, conforme manifestação oral do representante da douta Procuradoria Geral do Estado, em Sessão. Presentes para apresentação de sustentação oral, o Dr. Thiago Morais Almeida Vilar e o Dr. Diogo Morais Vilar, representantes legais da recorrente.

Na mesma trilha, cabe transcrever outra decisão em que a ordem de serviço utilizada para dar continuidade ao trabalho fiscal constava tão somente a autorização da supervisora de célula, vejamos:

**EMENTA: ATO ADMINISTRATIVO/NULIDADE. Sujeito:** elemento do Ato. **Competência:** atributo. Designação mediante ato personalíssimo para dar continuidade a procedimento fiscal. *Situação específica.* Ato de emissão obrigatória (*Ordem de Serviço*) de competência especial de um dos Coordenadores da CATRI (*Coordenadoria da Administração Tributária*). **1. Preliminar de Mérito:** Processo Administrativo Tributário julgado nulo, sem exame de mérito, por impedimento dos agentes fiscais, haja vista ter sido lavrado - o ato designatório - que o reiniciou por autoridade sem competência específica. Decisão (por unanimidade de votos). **2.** Decisão amparada no art. 132 da Lei nº 12.670/96, c/c o art. 821, § 5º, I do Dec. nº 24.569/97 – RICMS, combinado com o art. 1º, § 2º da Instrução Normativa nº 05/2005 e fundada no art. 53, § 1º do Dec. nº 25.468/99 e consonante entendimento proferido em Sessão e lavrado a termo pelo representante da douta Procuradoria Geral do Estado. Recursos conhecidos e providos. (194ª sessão ordinária em: 11/11/2010 – Proc. Nº: 1/2729/2006 Relator: Conselheiro Alfredo Rogério Gomes De Brito)

Em face do exposto, há que se constatar que por não ser o orientador de célula a autoridade designada por Lei para dar continuidade à ação fiscal, o servidor fazendário feriu de morte os Princípios da Legalidade e da Impessoalidade, ensejando uma relação processual eivada de vícios insanáveis, restando configurada a **NULIDADE** do auto de infração nos termos do art. 32 da Lei 12.732/97 transcrita, *in verbis*:

**Art. 32.** São **absolutamente nulos** os atos praticados **por autoridade incompetente ou impedida**, ou com preterição de qualquer das garantias processuais constitucionais, devendo a nulidade ser declarada de ofício pela autoridade julgadora. (Grifos do relator).

No mesmo sentido, dispõe o art. 53, §2º, II do Decreto 25.468/99, “ipsis-litteris:”

A 7/9



**GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ**  
*Secretaria da Fazenda*

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**  
**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

**Art. 53 (...)**

§ 2º É considerada autoridade impedida aquela que:

II – não disponha de autorização para a prática do ato;

Por tudo exposto, conheço do Recurso Oficial para negar-lhe provimento, e declarar a *nulidade* do feito fiscal, por impedimento do agente atuante em razão da incompetência da autoridade designante da ação fiscal, sob o argumento de que a Ordem de Serviço que autorizou a continuidade da ação fiscal não foi aprovada pelo Orientador da Célula de Execução, nem tampouco houve a designação de algum dos Coordenadores da CATRI, ferindo o disposto no art. 1º, § 2º, da Instrução Normativa 06/2005, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Consultoria Tributária, referendado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado

É o voto.

**DECISÃO:**

Vistos, Relatados e Discutidos os presentes autos, em que é recorrente Célula de Julgamento de 1ª Instância e recorrido M M M COMÉRCIO IMPORTAÇÃO E EXPORTAÇÃO LTDA.

**RESOLVEM**, os membros da 2ª Câmara de Julgamento do Conselho de Recursos Tributários, por unanimidade de votos, conhecer do Recurso Oficial e, por maioria de votos, negar-lhe provimento para confirmar a decisão declaratória de *nulidade* do feito fiscal proferida em 1ª Instância por impedimento do agente atuante em razão da incompetência da autoridade designante da ação fiscal, sob o argumento de que a Ordem de Serviço que autorizou a continuidade da ação fiscal não foi aprovada pelo Orientador da Célula de Execução, nem houve a designação por algum dos Coordenadores da CATRI, ferindo o disposto no art. 1º, § 2º, da Instrução Normativa 06/2005, nos termos do voto do Conselheiro Relator e de acordo com o Parecer da Consultoria Tributária, referendado pelo representante da Procuradoria Geral do Estado. Foi voto vencido o Conselheiro Manoel Marcelo Augusto Marques Neto que afastou a referida preliminar sob o entendimento de que as Ordens de Serviço relativas à ação fiscal em

8/9





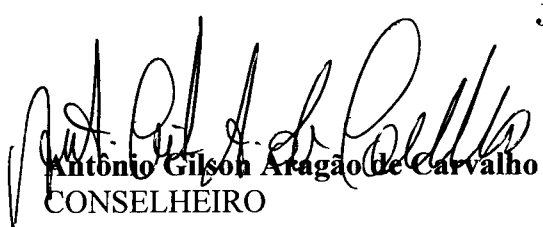
**GOVERNO DO  
ESTADO DO CEARÁ**  
Secretaria da Fazenda

**CONTENCIOSO ADMINISTRATIVO TRIBUTÁRIO - CONAT**  
**CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS – CRT**

questão foram emitidas e assinadas por autoridades com plena competência legal, nos termos do art. 821 do Decreto nº 24.569/97.

SALA DAS REUNIÕES DA 2.<sup>a</sup> CÂMARA DE JULGAMENTO DO CONSELHO DE RECURSOS TRIBUTÁRIOS, em Fortaleza, aos 25 de novembro de 2011


  
José Wilame Falcão de Souza  
PRESIDENTE


  
Antônio Gilson Aragão de Carvalho  
CONSELHEIRO


  
Sandra Araes Rocha  
CONSELHEIRA

  
Manoel Marcelo Augusto Marques Neto  
CONSELHEIRO

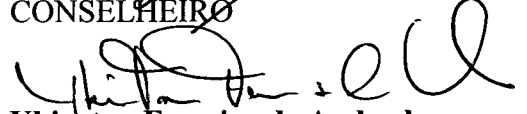
  
Samuel Aragão Silva  
CONSELHEIRO

  
Alexandre Mendes de Sousa  
CONSELHEIRO

  
Pedro Eleutério de Albuquerque  
CONSELHEIRO

  
Francisco Wellington Avila Pereira  
CONSELHEIRO

  
Sebastião Almeida Araújo  
CONSELHEIRO

  
Ubiratan Ferreira de Andrade  
PROCURADOR DO ESTADO

Ana Thereza Nunes de Macedo Costa  
CONSULTORA TRIBUTÁRIA